Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2P.252/2001/hth/mks

Urteil vom 12. März 2002
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Bundesrichter Wurzburger, Präsident,
Bundesrichter Hungerbühler, Müller,
Gerichtsschreiber Häberli.

1. P. X._____,
2. D. X._____,
Beschwerdeführer, vertreten durch Fürsprecher K. Urs Grütter, Moosstrasse 2, 3073 Gümligen,

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern,
Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung.

Staatssteuern 1989 - 1994

(Staatsrechtliche Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, vom 13. August 2001)

wird festgestellt und in Erwägung gezogen:

1.
1.1 P. X._____ war als selbständiger Architekt tätig, bis er am 31. Oktober 1994 seine Erwerbstätigkeit aufgab. Die Steuerverwaltung des Kantons Bern veranlagte daraufhin die kantonale Einkommenssteuer von P. und D. X._____ nach Art. 45a des kantonalen Gesetzes vom 29. Oktober 1944 über die direkte Staats- und Gemeindesteuern (aStG/BE): Das steuerbare Einkommen für die Veranlagungsperioden 1991/92 und 1993/94 bestimmte sie gestützt auf eine Gegenwartsbemessung, während sie auf den ausserordentlichen Einkünften der Jahre 1989 bis 1994 jeweilen eine Jahressteuer erhob. Nach durchgeführtem Einspracheverfahren ergab sich für die Veranlagungsperiode 1991/92 ein steuerbares Einkommen der Ehegatten X._____ von 619'900 Franken; mit einer Jahressteuer für "besondere Einkommen" wurden folgende Beträge erfasst: Fr. 146'600.– im Jahre 1989, Fr. 467'500.– im Jahre 1990, Fr. 503'600.– im Jahre 1993 und Fr. 118'700.– im Jahre 1994. In der Veranlagungsperiode 1993/94 verfügten die Ehegatten X._____ über kein steuerbares Einkommen (Entscheide vom 2. März 1998).
1.2 Gegen die ordentliche Veranlagung 1991/92 sowie gegen die vier Jahressteuern riefen die Ehegatten X._____ erfolglos die Steuerrekurskommission des Kantons Bern an; diese wies ihre Rekurse am 12. Dezember 2000 ab. Allerdings hiess die verwaltungsrechtliche Abteilung des Verwaltungsgerichts des Kantons Bern die hiergegen erhobene Beschwerde teilweise gut: Sie hob den Entscheid der Steuerrekurskommission sowie teilweise auch die diesem zugrundeliegenden Einspracheentscheide auf und wies die Sache an die kantonale Steuerverwaltung "zur Neufestsetzung der Veranlagungen im Sinne der Erwägungen" zurück (Entscheid vom 13. August 2001).
1.3 Am 18. September 2001 haben P. und D. X._____ beim Bundesgericht staatsrechtliche Beschwerde eingereicht. Sie stellen sinngemäss den Antrag, den angefochtenen Entscheid aufzuheben, soweit ihre Beschwerde vom Verwaltungsgericht abgewiesen worden sei.

Mit Verfügung vom 21. September 2001 hat der Präsident der II. öffentlichrechtlichen Abteilung des Bundesgerichts das Verfahren ausgesetzt, bis die neuen Veranlagungen der kantonalen Steuerverwaltung vorlägen.

Er wies darauf hin, dass die staatsrechtliche Beschwerde nur gegen letztinstanzliche Endentscheide zulässig sei. Diese Voraussetzung sei hier - angesichts der Rückweisung der Sache an die Steuerverwaltung - zumindest teilweise nicht erfüllt; wieweit allenfalls ein anfechtbarer Endentscheid vorliege, könne aber anhand der von den Beschwerdeführern eingereichten Dokumente (noch) nicht abschliessend beurteilt werden. Die Sistierung erfolgte unter dem Vorbehalt, dass weder die Steuerverwaltung des Kantons Bern noch die Beschwerdeführer innert Frist ein gegenteiliges Begehren stellen. Nachdem beide Seiten mit Eingaben vom 10. bzw. 11. Oktober 2001 die Fortführung des Verfahrens verlangt hatten, nahm der Abteilungspräsident dieses am 29. Oktober 2001 wieder auf.

In ihren Vernehmlassungen zur Sache schliessen die Steuerverwaltung und das Verwaltungsgericht des Kantons Bern auf Abweisung der Beschwerde bzw. auf Abweisung, soweit auf die Beschwerde eingetreten werden könne.

2.

2.1 Beim angefochtenen Verwaltungsgerichtsentscheid vom 13. August 2001 handelt es sich um einen kantonal letztinstanzlichen Entscheid (vgl. Art. 86 Abs. 1 OG), gegen den im Bund kein anderes Rechtsmittel als die staatsrechtliche Beschwerde offen steht (vgl. Art. 84 Abs. 2 OG).

2.2 Allerdings können mit diesem Rechtsmittel (kantonal letztinstanzliche) Zwischenentscheide grundsätzlich nur dann angefochten werden, wenn sie für den Betroffenen einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil zur Folge haben (Art. 87 Abs. 2 OG). Nach ständiger Praxis des Bundesgerichts handelt es sich bei Rückweisungsentscheiden um Zwischenentscheide (vgl. BGE 117 Ia 251 E. 1a S. 253, mit Hinweisen). Nachdem der angefochtene Verwaltungsgerichtsentscheid das Verfahren nicht abschliesst, sondern die Sache an die Steuerverwaltung zurückweist, liegt auch hier ein blosser Zwischenentscheid vor. Dies ergibt sich aus Ziffer 1a des Dispositivs, die wie folgt lautet:

"Ziff. 1-3 des Entscheids der Steuerrekurskommission des Kantons Bern vom 12. Dezember 2000 werden aufgehoben. Die diesem Entscheid zugrundeliegenden Einspracheverfügungen vom 2. März 1998 werden aufgehoben, soweit darin die streitigen Beträge von Fr. 165'803.– und Fr. 97'580.– (Überbauung A._____) als ausserordentliches Einkommen erfasst worden sind. Die Sache wird zur Neufestsetzung der Veranlagungen im Sinne der Erwägungen an die kantonale Steuerverwaltung zurückgewiesen."

In den betreffenden Ziffern des Dispositivs ihres Entscheids hatte die kantonale Steuerrekurskommission materiell zu den Rekursen der Beschwerdeführer Stellung genommen und diese abgewiesen. Durch die Kassation des fraglichen Teils des Dispositivs hat das Verwaltungsgericht mithin den vorinstanzlichen Entscheid in materieller Hinsicht vollumfänglich aufgehoben. Weiter hat es - gestützt auf seine Erwägungen in der Sache - auch die Einspracheentscheide der Steuerverwaltung teilweise aufgehoben, ohne jedoch zu präzisieren, welche Veranlagungen davon betroffen sind. Schliesslich hat es die Streitsache an die Steuerverwaltung zurückgewiesen, welche über "die Veranlagungen" neu zu entscheiden haben wird. In Ziffer 1b des Dispositivs hat es zudem noch den Kostenentscheid der Steuerrekurskommission reformiert, so dass letztlich kein Element des vorinstanzlichen Entscheids mehr Bestand hat.

2.3 Damit liegt bezüglich keiner der vom Beschwerdeführer beanstandeten Steuerveranlagungen ein Endentscheid vor. Dies bereits darum nicht, weil der Entscheid der Steuerrekurskommission formell vollumfänglich aufgehoben worden ist, ohne dass das Verwaltungsgericht sein eigenes Erkenntnis an dessen Stelle gesetzt hat. Auch wenn es in seinen Erwägungen den vorinstanzlichen Entscheid weitgehend bestätigt und dabei zumindest den grössten Teil der Fragen, die sich in materieller Hinsicht stellen, abschliessend beantwortet hat, ist keine der Veranlagungsverfügungen in betraglicher Hinsicht endgültig beurteilt worden. Es ist nun Sache der kantonalen Steuerverwaltung, an welche die Streitsache zurückgewiesen worden ist, die Erwägungen des Verwaltungsgerichts umzusetzen; sie hat vorab zu prüfen, welche Einspracheentscheide von der Kassation betroffen sind und die entsprechenden Veranlagungen gemäss den verwaltungsgerichtlichen Anweisungen neu zu verfügen. Hiergegen können die Beschwerdeführer alsdann erneut kantonale Rechtsmittel oder direkt die staatsrechtliche Beschwerde ergreifen. Letzteres ist zulässig, soweit sie Rügen erheben, die sich der Sache nach gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts richten; diesbezüglich braucht der

kantonale Instanzenzug nicht nochmals durchlaufen zu werden und bildet der dannzumalige Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung zusammen mit dem Verwaltungsgerichtsentscheid vom 13. August 2001 einen Endentscheid im Sinne von Art. 87 OG (Walter Kälin, Das Verfahren der staatsrechtlichen Beschwerde, 2. Auflage 1994, S. 328). Demgegenüber ist der kantonale Instanzenzug auszuschöpfen, soweit sich die Rügen

gegen die neue Steuerveranlagung selbst richten.
Die bereits gegen den vorliegenden Rückweisungsentscheid des Verwaltungsgerichts erhobene staatsrechtliche Beschwerde ist unzulässig, da kein nicht wiedergutzumachender Nachteil im Sinne von Art. 87 OG droht, der vom Bundesgericht auch im Anschluss an die dannzumaligen kantonalen Endentscheide nicht mehr beseitigt werden könnte.
3.
Auf die offensichtlich unzulässige staatsrechtliche Beschwerde ist im vereinfachten Verfahren nach Art. 36a OG nicht einzutreten. Bei diesem Verfahrensausgang werden die Beschwerdeführer kostenpflichtig (vgl. Art. 156 OG). Eine Parteientschädigung ist nicht auszurichten (vgl. Art. 159 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht
im Verfahren nach Art. 36a OG:

1.
Auf die staatsrechtliche Beschwerde wird nicht eingetreten.
2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 2'500.– wird den Beschwerdeführern unter Solidarhaft auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird den Beschwerdeführern, der Steuerverwaltung und dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Verwaltungsrechtliche Abteilung, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 12. März 2002
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: